



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10840.724301/2016-60
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9101-006.646 – CSRF / 1ª Turma**
Sessão de 11 de julho de 2023
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado PEDRA AGROINDUSTRIAL S/A

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010

RECURSO ESPECIAL. INEXISTÊNCIA DE DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL. NÃO CONHECIMENTO.

O recurso especial interposto para a Câmara Superior de Recursos Fiscais, para ser conhecido, deve demonstrar, por matéria, a existência de divergência de interpretação da mesma legislação tributária.

Uma vez verificada a ausência de similitude fático-jurídica entre os acórdãos confrontados (*recorrido* e *paradigma*), o dissídio jurisprudencial não resta caracterizado, fato este que prejudica o conhecimento recursal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial. Votaram pelas conclusões os conselheiros Edeli Pereira Bessa e Guilherme Adolfo dos Santos Mendes.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente em exercício e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Luis Henrique Marotti Toselli, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Alexandre Evaristo Pinto, Luciano Bernart (suplente convocado) e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela PGFN em face do Acórdão nº 1302-002.577 (23/02/2018) cuja ementa, e respectivo dispositivo, restaram assim redigidos:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010

DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONFISSÃO PRÉVIA. TERMO INICIAL.

Em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício), conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I, do CTN), nos casos em que constatado dolo, fraude ou simulação do contribuinte, ou ainda, mesmo nas ausências desses vícios, nos casos em que não ocorre o pagamento antecipado da exação e inexistência de declaração prévia do débito. Por outro lado, nos casos em que não foi constatado dolo, fraude ou simulação do contribuinte, e que há pagamento antecipado ou declaração prévia do débito, o prazo decadencial é contado da data de ocorrência do fato gerador.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher a preliminar de decadência e em dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

A autuada exerce atividade agroindustrial e a exigência em discussão no processo refere-se a autos de infração de IRPJ e CSLL (ano-calendário de 2010) em decorrência da glosa de depreciação acelerada de bens do ativo imobilizado e da cultura de cana de açúcar em formação, esta última sujeita à exaustão, segundo a autoridade autuante. Procedeu-se ainda à reconstituição da base de cálculo mensal do IRPJ e CSLL devidos por estimativa, concluindo a autoridade fiscal que o Contribuinte não poderia ter suspenso ou reduzido os pagamentos mensais, de modo que foi constituído crédito tributário correspondente à multa isolada de 50% do valor apurado pelo Fisco.

O Sujeito Passivo apresentou Impugnação, e, em relação à decadência, matéria devolvida a este Colegiado, defendeu que deveria ser aplicado ao caso o previsto no art. 150, § 4º do CTN e que teria havido pagamento antecipado de imposto na modalidade imposto de renda retido na fonte. A DRJ, ao apreciar este argumento, concluiu que não teria havido pagamento antecipado de IRPJ e CSLL, razão pela qual o termo final para o lançamento válido, contado o prazo na forma do art. 173, I do CTN, seria 31/12/2016. Como a ciência da autuação ocorreu em 29/12/2016 (fatos gerador em 31/12/2010), não teria ocorrido a decadência.

Inconformado, o Sujeito Passivo interpôs Recurso Voluntário que foi provido para acolher a preliminar de decadência, conforme ementa e dispositivo acima transcritos.

Intimada do acórdão, a Fazenda apresentou embargos de declaração, os quais foram rejeitados em caráter definitivo, conforme despacho de fls. 1.609-1.614.

Os autos foram encaminhados à PGFN em 01/06/2018 (fl. 1.615). O art. 79 do Anexo II do RICARF determina que o “Procurador da Fazenda Nacional será considerado intimado pessoalmente das decisões do CARF, com o término do prazo de 30 (trinta) dias contados da data em que os respectivos autos forem entregues à PGFN, salvo se antes dessa data o Procurador se der por intimado mediante ciência nos autos”. Portanto, a PGFN foi considerada fictamente intimada em 01/07/2018, após a apresentação do recurso especial, que ocorreu em 18/06/2018, tempestivamente portanto.

O Despacho de Admissibilidade de fls. 1.652 a 1.664 admitiu o Apelo Fazendário para dar seguimento recursal às 3 matérias suscitadas, nos seguintes termos:

1) Regra decadencial aplicável em caso de lançamento de ofício da multa isolada por falta de recolhimento de estimativa

Declara a Recorrente que o Colegiado *a quo* aplicou, indistintamente, a regra decadencial inserta no art. 150, § 4º do CTN para contagem da decadência, inclusive para a exigência da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, o que culminou com a exoneração integral do crédito tributário.

Aponta divergência na medida em que decisões da CSRF firmaram entendimento diverso, pois aplicaram a regra do art.173, inciso I do CTN nas hipóteses de lançamento de ofício de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas.

Para demonstrar a divergência, a Fazenda apresenta os acórdãos paradigmas n.º **9101-001.986** (da 1ª Turma da CSRF, de 21/08/2014) e n.º **9101-001.861** (da 1ª Turma da CSRF, de 30/01/2014). Transcreveu inteiro teor das ementas no corpo do recurso.

[...]

A partir das ementas e do cotejo realizado pela Recorrente, constata-se decisões contrárias no que diz respeito ao termo inicial para contagem do prazo decadencial. Enquanto o acórdão recorrido, no caso das multas isoladas por falta de recolhimento de estimativa mensal, aplicou o art.150, §4º do CTN, o paradigma firmou entendimento de que aplicar-se-ia o art.173, inc. I.

No acórdão recorrido, o Colegiado destacou dois momentos da autuação. Um primeiro período compreendido de jan/2010 a 26/nov/2010, quando houve uma cisão, e o segundo período de 27/11/2010 até o final do exercício. Em relação a esse primeiro período, declara que não havia pagamento de estimativa, mas que havia retenções de IRRF, e questiona se essas retenções configurariam pagamento antecipado do imposto, para então afirmar que a questão passa pela existência ou não de atividade do sujeito passivo passível de homologação. Por fim, conclui que ainda que não tenha havido pagamento, houve atividade do contribuinte sujeita à homologação, qual seja, a apresentação dos balancetes de suspensão/redução, o que determinou a contagem de prazo decadencial pelo art.150, §4º do CTN.

De maneira contrária, o paradigma concluiu que a multa isolada por falta de recolhimento de estimativa mensal tem natureza de descumprimento de obrigação acessória, aplicando-se o art.173, inciso I do CTN.

É de se observar que os contextos fáticos que embasaram as conclusões contrárias são semelhantes, na medida em que em ambos os casos houve lançamento de ofício de multa isolada para meses em que não houve pagamento de estimativa mensal de IRPJ ou CSLL.

Todavia, no acórdão recorrido o Colegiado considerou que a atividade do sujeito passivo, através de apresentação de balancetes, passível de homologação pelo Fisco, atraiu a aplicação do dispositivo legal que trata dos lançamentos por

homologação, e, conseqüentemente, a contagem do prazo decadencial nos termos do art.150, §4º do CTN.

Diversamente, o paradigma considerou simplesmente que não houve pagamento e que a multa isolada se assemelha às multas por descumprimento de obrigação acessória, aplicando-se o dispositivo legal que trata dos lançamentos de ofício (art.173, inciso I do CTN).

Logo, verificam-se situações fáticas semelhantes a ensejaram conclusões distintas no que diz respeito **à contagem do prazo decadencial em caso de lançamento de ofício da multa isolada por falta de recolhimento de estimativa.**

[...]

Dessarte, o segundo paradigma n.º 9101-001.861 ratifica a divergência no que concerne à contagem do prazo decadencial no lançamento de ofício de multa isolada por falta de recolhimento de estimativa mensal.

2) Regra decadencial aplicável diante da falta de pagamento, quando há mera apresentação de DCTF

Declara a Fazenda que o acórdão recorrido entendeu que a declaração prévia de débito, por meio da DCTF, atrairia a incidência da regra de contagem da decadência inserta no art. 150, § 4º do CTN, mesmo diante da inexistência de prova do recolhimento antecipado.

Alega que, diversamente, outros julgados do CARF manifestaram o entendimento de que a simples declaração de débito em DCTF não é suficiente para atrair a regra do art. 150, § 4º do CTN, devendo-se aplicar o art. 173, I, do CTN para contagem da decadência na hipótese de inexistência de recolhimento antecipado.

Apresenta os acórdãos paradigmas n.º.9303-002.090 (da 3ª Turma da CSRF, de 11/09/2012) e n.º 1802-00.408 (da 2ª Turma Especial da 1ª Seção, de 05/04/2010). Transcreveu inteiro teor das ementas no corpo do recurso.

[...]

Observa-se que o aresto guerreado e o paradigma n.º.9303-002.090 firmaram entendimentos contrários no que diz respeito à contagem do prazo decadencial no contexto fático em que o contribuinte declara parte do débito em DCTF, sem efetuar o respectivo pagamento do débito declarado.

O acórdão *a quo* sustentou que a declaração de débito em DCTF atrai a incidência da regra decadencial constante do art. 150, § 4º do CTN, ainda que não haja prova do recolhimento antecipado. Por sua vez, o voto vencedor do paradigma n.º.9303-002.090 fixou entendimento de que a declaração do débito em DCTF, desacompanhada do pagamento antecipado não tem o condão de atrair a regra decadencial do art. 150, § 4º do CTN, devendo-se aplicar a regra do art.173, inc. I do CTN.

Acerca da situação fática, é de se registrar que no acórdão recorrido, o Colegiado faz menção a períodos distintos da autuação. Nos primeiros meses houve o balancete de suspensão, sem que houvesse débito declarado em DCTF

ou qualquer pagamento. E esta situação foi abordada na primeira divergência apontada pela Procuradoria.

Após a cisão, o contribuinte declarou débitos de IRPJ e CSLL em DCTF. Segundo o relator do voto condutor, a autoridade fiscal teria considerado determinados valores como pagamentos antecipados de IRPJ, mas não considerou ter havido pagamento de CSLL, conforme trecho abaixo do acórdão *a quo* (fl.1600):

[...]

Ou seja, o acórdão recorrido considerou que mesmo que não haja pagamento, como no caso da CSLL, mas havendo débito confessado em DCTF, aplica-se a regra do art. 150, § 4º do CTN.

Sendo assim, paradigma e recorrido guardam situações fáticas semelhantes a ensejaram conclusões distintas no que diz respeito à contagem do prazo decadencial nas hipóteses em que o contribuinte confessa parcialmente o débito em DCTF, sem que tenha efetuado o pagamento antecipado.

Logo, em relação ao primeiro paradigma **nº.9303-002.090**, **a Recorrente logrou êxito em demonstrar a divergência no que diz respeito à regra decadencial aplicável quando o débito é confessado em DCTF, sem que haja o respectivo pagamento.**

[...]

Logo, este segundo paradigma **nº 1802-00.408** **ratifica a existência de divergência no que se refere ao termo inicial para contagem do prazo decadencial na ausência de pagamento, quando o débito é parcialmente confessado em DCTF.**

3) Regra decadencial aplicável diante da falta de pagamento, quando há atividade do contribuinte de apresentar balancetes de suspensão

Declara a Recorrente que o acórdão guerreado, contrariando jurisprudência do CARF e o Resp nº 973.333/SC (julgado na sistemática dos recursos repetitivos), aplicou a regra do art. 150, § 4º do CTN, mesmo na ausência de pagamento, sob o fundamento de que existia "*atividade do sujeito passivo passível de homologação*".

Alega que este entendimento contraria jurisprudência do CARF, e apresenta os acórdãos paradigmas **nº.9101-001.506** (da 1ª Turma da CSRF, de 16/08/2012) e **nº 1202-001.027**(da 2ª Turma da 2º Câmara da 1ª Seção, de 12/09/2013). Transcreveu inteiro teor das ementas no corpo do recurso.

[...]

Observa-se que o entendimento trazido pelo paradigma é de fato contrário ao acórdão recorrido, quando tratou do prazo decadencial na situação em que o contribuinte procede à apuração do tributo e registra a inexistência de valor a pagar.

O paradigma **nº.9101-001.506** consubstanciou entendimento de ser aplicável o prazo decadencial do art.173, inc. I do CTN, sempre que não houver o

pagamento antecipado, ainda que o contribuinte tenha realizado a apuração dos tributos e concluído pela inexistência de imposto a pagar.

Contrariamente, no recorrido, a Turma julgadora aplicou o art.150, §4º do CTN, pois entendeu que havia atividade realizada pelo contribuinte, passível de homologação pela autoridade fiscal. Essa atividade consiste na apresentação de balancetes de suspensão/redução sem saldo de imposto a pagar.

É de se observar que os contextos fáticos que embasaram as conclusões contrárias são semelhantes, na medida em que em ambos os casos houve lançamento de ofício dos tributos para meses em que não houve pagamento de estimativa mensal de IRPJ ou CSLL, tendo o contribuinte apresentado balancetes de suspensão/redução.

Dessarte, constata-se a divergência jurisprudencial no que diz respeito à definição do termo inicial do prazo decadencial, nas situações em que o contribuinte procede à apuração do imposto através de balancetes de suspensão/redução e, ao final da apuração, conclui que não teve imposto a pagar. No acórdão paradigma restou assentado o entendimento de que o art. 173, I, do CTN deve ser aplicado para contagem da decadência sempre que não houver recolhimento antecipado, diversamente do acórdão recorrido, o qual aplicou o art. 150, § 4º do CTN, mesmo diante da ausência de qualquer pagamento.

Por tudo o exposto, através do primeiro paradigma **nº.9101-001.506, a Recorrente logrou êxito em demonstrar entendimento divergente no que diz respeito à regra decadencial aplicável diante da falta de pagamento, quando há atividade do contribuinte de apresentar balancetes de suspensão.**

[...]

Despicienda a transcrição do voto, tendo em vista que a ementa deixa claro que ainda que o contribuinte tenha apresentado balancetes de suspensão/redução, se não houver pagamento, o prazo decadencial a ser aplicado é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme art. 173, inc. I do CTN.

Dessa forma, a ementa e os trechos transcritos ratificam a divergência de entendimento, um vez que no paradigma, mesmo o contribuinte tendo apresentado os balancetes, aplicou-se o prazo decadencial do art. 173, inc. I do CTN em face da ausência de pagamento. De modo contrário, o acórdão recorrido considerou que a apresentação dos balancetes consistia em atividade realizada pelo contribuinte a ser homologada pela autoridade fiscal e, por conseguinte, atrairia a contagem do prazo decadencial aplicável aos lançamentos por homologação constante do art. 150, § 4º do CTN.

Dessarte, o segundo paradigma **nº 1202-001.027 ratifica a divergência no que concerne à contagem do prazo decadencial diante da falta de pagamento, mesmo quando o contribuinte apresenta balancetes de suspensão/redução.**

Diante do exposto, com fundamento nos arts. 67 e 68, do anexo II do RICARF, proponho que seja **DADO SEGUIMENTO** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

No mérito, a Fazenda Nacional requer a reforma do acórdão recorrido para que o prazo decadencial seja contado na forma preconizada no art. 173, I do CTN.

Intimado em 27/08/2018 (fl. 1.669) da decisão recorrida, do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e do despacho que o admitiu, o Contribuinte opôs em 04/09/2018 (fl. 1.671) tempestivas Contrarrazões de fls. 1.672 a 1.688, aduzindo, em apertada síntese:

- que o Recurso Especial não deve ser conhecido, já que segundo sua interpretação, os acórdãos paradigmas apresentados não guardam similitude fática com o caso levado a julgamento no recorrido.

- no mérito, requer seja negado provimento ao recurso especial com a manutenção da decisão recorrida no que respeita à contagem do prazo decadencial nos termos previstos no art. 150, § 4º do CTN.

Em seguida, os autos foram submetidos a sorteio, cabendo-me o seu relato.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Relator.

1 CONHECIMENTO

O Recurso Especial é tempestivo, conforme já evidenciado no relatório.

O Contribuinte ofereceu resistência ao conhecimento do Apelo Fazendário. Alega, em suma, que a discussão sobre a multa isolada não foi travada no acórdão combatido, o que ensejaria o não conhecimento do recurso em relação à primeira divergência suscitada, e que os outros quatro paradigmas das duas matérias restantes pressupõem, todos eles, a ausência de pagamento, ao passo que no recorrido teria havido pagamento antecipado de IRPJ e CSLL.

Retome-se que o apelo Fazendário envolveu 3 matérias, todas relativas à decadência, a saber:

a) uma, dirigida especificamente à multa isolada;

b) outra que aponta divergência no cômputo do prazo decadencial quando há apresentação de DCTF, mas não ocorre pagamento;

c) e uma terceira, que indicaria divergência na contagem do prazo decadencial quando não existe pagamento, mas há atividade do Contribuinte pela apresentação de balancetes de suspensão ou redução de pagamentos.

Ainda que não houvesse a insurgência do Contribuinte quanto ao conhecimento do recurso especial, haveria de se aferir se as divergências apresentadas atendem aos requisitos

do art. 67 do Anexo II do RICARF, para que sejam conhecidas pelo Colegiado. Dentre eles, destaque-se o ônus de demonstrar as circunstâncias que identifiquem ou assemelhem os casos confrontados, com a indicação da similitude fática e jurídica entre eles, conforme decisão do pleno da CSRF consolidada no acórdão n.º 9900-00.149, de 08/12/2009.

Da primeira matéria – a contagem do prazo decadencial para a constituição de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas mensais – noto, de plano, que nem o recorrido, tampouco a Fazenda em seu apelo, mencionaram o previsto na Súmula CARF n.º 104, aprovada em 08/12/2014 (vigente, portanto, à época do julgamento e do recurso especial), que estabelece exatamente a regra da decadência da multa isolada:

Lançamento de multa isolada por falta ou insuficiência de recolhimento de estimativa de IRPJ ou de CSLL submete-se ao prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I, do CTN. **(Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018)**

O cotejo dos acórdãos paragonados, fazendo-se suas leituras a partir do referido conteúdo sumulado seria suficiente, se desconectada do suporte fático do processo, para validar o conhecimento recursal. Mas não é o caso dos presentes autos, conforme se demonstrará a seguir.

Assiste razão ao Contribuinte quando informa, em suas Contrarrazões, que o acórdão recorrido não expressou os fundamentos para afastar, por decadência, a aplicação da multa isolada. Entretanto, como o provimento do recurso voluntário foi integral, não há dúvida de que a contagem do prazo decadencial para a multa isolada foi definida como aquela prevista no art. 150, § 4º do CTN, o que contrariaria, ao menos em tese, o disposto na Súmula CARF n.º 104.

Inobstante o teor da Súmula CARF n.º 104, e a fixação da contagem do prazo decadencial pelo recorrido com base na previsão do art. 150, § 4º do CTN, verifico que o caso dos autos contém uma especificidade que afasta a aplicação da disposição sumular e fulmina o próprio conhecimento recursal, quando há o cotejo com os paradigmas indicados. Um deles, por sinal, é acórdão precedente à aprovação do entendimento sumulado.

O recorrido deixa evidente que o valor da multa isolada foi lançado a partir da **reconstituição das bases de cálculo mensais do IRPJ e CSLL**. Note-se, a forma de apuração escolhida pelo fiscalizado foi o lucro real anual, a apuração mensal (e a reconstituição procedida pelo Fisco) seria apenas para fins de recolhimento de IRPJ e CSLL devidos por estimativa. O fato está assim apresentado no relatório do acórdão contestado:

A partir da reconstituição das bases de cálculo mensais do IRPJ e da CSLL, levando em consideração as infrações acima apontadas, foi apurado que o sujeito passivo não poderia ter suspenso/reduzido os pagamentos das estimativas mensais a título de IRPJ e CSLL (fls. 944 e 945), de modo que foi constituído o crédito tributário correspondente à multa isolada no percentual de 50%, conforme prevista na alínea “b” do inciso II do artigo 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, com redação dada pelo artigo 14 da Lei n.º 11.488, de 2007.

Induvidoso, de acordo com o transcrito, que a multa isolada não foi constituída a partir dos valores informados pelo Contribuinte em sua DIPJ e não recolhidos tempestivamente. De modo diverso, o Fisco reconstituiu os valores apurados em balancetes de suspensão de

pagamentos e sobre eles fez incidir os efeitos das infrações constatadas pela autoridade fiscal, chegando a uma base de cálculo diferente daquela apurada pelo Sujeito Passivo e sobre essa nova base de cálculo determinou o valor da multa isolada.

A situação fática é diversa daquela apresentada pelos dois paradigmas indicados para demonstrar a suposta divergência interpretativa entre Colegiados do CARF.

Os acórdãos 9101-001.861 e 9101-001.986 são do mesmo Contribuinte e período de apuração, o primeiro tratando da multa isolada por falta de recolhimento de estimativas da CSSL, o segundo, de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas do IRPJ. Reitere-se que o primeiro deles é acórdão precedente à aprovação da Súmula CARF nº 104. Nos dois casos, evidentemente, prevaleceu o entendimento de que a multa isolada, como não é sujeita ao lançamento por homologação, deve sujeitar-se ao prazo previsto no art. 173, I do CTN.

Ocorre que, compulsando-se os julgados, o que se constata é que a base de cálculo para aplicação da penalidade estava previamente informada pelo Sujeito Passivo e não foi reconstituída pela autoridade fiscal. A situação é exatamente a mesma nos dois processos: o Contribuinte informou em DIPJ os valores apurados por estimativa e, para alguns meses do ano, não declarou tais valores em DCTF, tampouco efetuou seu recolhimento. Esses valores, constantes em DIPJ e não informados em DCTF ou pagos, constituíram a base de cálculo para o lançamento da multa isolada. O Fisco não procedeu, em nenhum dos dois casos, à reconstituição do que seria a base de cálculo da infração.

Tal distinção fática entre os acórdãos cotejados, a meu ver, já seria suficiente para o não conhecimento do Apelo Fazendário quanto a essa matéria.

Mas, além disso, o acórdão não deixou claro se as multas isoladas foram canceladas em razão da decadência relativa à sua exigência, ou como mera decorrência da extinção do crédito tributário referente à infração principal, sem a qual, não haveria a recomposição das bases de cálculos mensais utilizadas para apuração da base de cálculo das multas isoladas, até mesmo porque o voto não faz qualquer menção específica à multa isolada quando conclui pela ocorrência de decadência.

Talvez por essa lacuna, não haja no voto qualquer menção à adoção da Súmula CARF nº 104, ou o porquê de superá-la no caso concreto.

É importante ressaltar que a Fazenda Nacional opôs embargos de declaração - que foram rejeitados, repita-se - mas sem indicar qualquer omissão em relação à fundamentação do cancelamento das multas isoladas, o que, a meu ver, caracteriza também a falta de prequestionamento sobre a matéria.

Pelo exposto, em função da falta de similitude entre os fatos levados a julgamento, e também pela falta de prequestionamento, voto por não conhecer do recurso especial nesta matéria (primeira divergência).

A segunda divergência apontada pela Procuradoria é dirigida à contagem do prazo decadencial quando há apresentação de DCTF sem o correspondente recolhimento do tributo declarado.

Para demonstrar o suposto dissídio interpretativo, apresenta como paradigmas os acórdãos 9303-002.090, de 11/09/2012 e 1802-00.408, de 05/04/2010. À primeira leitura, os acórdãos parecem evidenciar que a divergência suscitada de fato ocorreu.

Contudo, compulsando-se o primeiro julgado indicado, constata-se que os fatos levados a julgamento ocorreram sob a égide da então vigente MP nº 2.158/2001-34, notadamente do seu artigo 90, que preceituava:

Art. 90. *Serão objeto de lançamento de ofício as diferenças apuradas*, em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrentes de pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, indevidos ou não comprovados, relativamente aos tributos e às contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal. [destaques ora inseridos]

Daí se conclui que, se não se comprovasse a extinção do crédito tributário informado em DCTF, a administração tributária haveria de se proceder ao lançamento de ofício daquele valor. Ou, por outras palavras, o débito declarado e cuja extinção não fora confirmada não poderia ser encaminhado para a PGFN, para fins de inscrição em dívida ativa. Este o contexto jurídico dos dois acórdãos paradigmas indicados, contexto este que influenciou decisivamente as decisões proferidas.

Compulsando-se o primeiro julgado, que reproduz na ementa o teor da decisão do STJ proferida no REsp nº 973.733/SC, pode-se colher as seguintes informações fáticas (com destaques acrescidos):

Voto vencido

[...]

DOS FATOS:

I – Na descrição dos Fatos (fls. 05), consta que a presente exigência originou-se de auditoria interna nas DCTF apresentadas pelo sujeito passivo, tendo sido verificada **a falta de recolhimento dos valores nelas informados**, em razão de inexatidão, não tendo sido encontrado o processo judicial vinculado aos créditos (fls. 06 a 09).

II – O acórdão recorrido aplicou o prazo decadencial previsto no artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional;

III – O acórdão recorrido, cancelou a multa de ofício, eis que os valores estão lançados em DCTF

IV – não houve, portanto imposição de multa qualificada;

V – O Recurso Especial pugna pela aplicação do artigo 173, inciso I do CTN, requerendo seja afastada a decadência. Alega ausência de pagamento.

VI – A contribuinte foi cientificada do auto de infração em 07/07/2003 (fls. 33). Período de apuração: 01/04/1998 a 30/04/1998.

Ainda, retornando aos fatos, consta da ementa do Acórdão DRJ/RJ n. 12.076, de 7 de abril de 2006, a seguinte redação:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/04/1998 a 30/04/1998

Ementa: CRÉDITO TRIBUTÁRIO JÁ DECLARADO LANÇAMENTO

Embora o crédito declarado, a princípio, dispense o lançamento, os procedimentos fiscais foram realizados nos termos das normas aplicáveis à época, bem como impugnações ou recursos tempestivos apresentados pelo Contribuinte, constituem-se atos perfeitos, pelo que devem ser apreciados pelas instâncias julgadoras administrativas.

[...]

Voto vencedor

[...]

Mas nem no voto do Resp nº 216.758 nem no do representativo de controvérsia (Resp 973.733) há afirmação expressa de que: a) DCTF equivale à “medida preparatória” de que cuida o parágrafo do art. 173; b) havendo DCTF, o prazo decadencial conta-se da data do fato gerador, na forma do art. 150.

Aliás, se aceitarmos a primeira condição (DCTF equivale a medida preparatória) ainda assim a implicação do voto do ministro seria de que o prazo decadencial começaria a fluir a partir da data de entrega dessa DCTF, nunca da data do fato gerador.

Não havendo no voto do ministro, a que estamos jungidos por força do art.62-A, afirmação expressa nesse sentido, entendo que estamos livres para dar a interpretação que achemos correta à matéria. E, com a devida vênia, não entendo sequer que o prazo se conte da data de entrega da DCTF (ou qualquer outra a ela vinculada).

Pois bem. O processo em questão consistiu de lançamento de ofício de valor previamente informado em DCTF. Reitere-se, o valor constituído pelo Fisco foi o mesmo constante na DCTF, tendo-se lavrado o auto de infração porque a forma de extinção do crédito tributário informada não foi confirmada em procedimento de auditoria interna. Daí a razão de que o voto vencedor no julgamento debate sobre a natureza da DCTF, se é ou não medida preparatória ao lançamento. E porque o Colegiado deixou de aplicar a decisão proferida pelo STJ no REsp nº 973.733/SC, que literalmente excepciona o prazo do art. 173, I quando inexistir “...declaração prévia do débito”. À época do julgamento, o valor informado em DCTF e cuja forma de extinção não fosse confirmada em procedimento interno de auditoria, não consistia em declaração prévia do débito, posto demandar, para exigência do valor, sua constituição de ofício por auto de infração.

Exatamente a mesma situação enfrentada pelo segundo acórdão paradigma (1802-00.408), conforme se demonstra com a ementa do julgado:

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

Data do fato gerador: 31/03/1998, 30/06/1998

Ementa: DECADÊNCIA DO DIREITO DO FISCO LANÇAR TRIBUTOSUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO. Restando configurado que o sujeito passivo não efetuou pagamento do tributo exigido, o prazo decadencial do direito do Fisco constituir o crédito tributário deve observar a regra do art. 173, inciso I, do CTN. Precedentes no STJ, nos termos do RESP nº 973.733 - SC, submetido ao regime do art. 543 - C, do CPC, e da Resolução STJ 0812008.

DÉBITOS DECLARADOS EM DCTF E NÃO PAGOS – LANÇAMENTO DE OFÍCIO - Considera-se válido o lançamento do tributo por força do artigo 90 da Medida Provisória nº 2.158, de 24/08/2001, por se tratar de norma vigente à data em que realizado o auto de infração.

[...]

Evidente, portanto, que o julgado foi proferido para validar o lançamento de ofício de valor previamente informado em DCTF cujos pagamentos não foram validados em procedimento interno de auditoria. Diante deste contexto, impunha-se a constituição de ofício do crédito tributário, já que a norma vigente à época não autorizava a cobrança do valor informado em DCTF cuja extinção não tivesse sido validada. Daí porque o julgado, como o anterior, exigia para a aplicação do art. 150, § 4º do CTN o pagamento prévio do tributo, já que a DCTF, à época, não era confissão de dívida.

Já para o recorrido, o contexto jurídico era bastante diverso, vigente já o previsto no art. 18 da Lei nº 10.833/2003 com as redações posteriores, vigendo atualmente a seguinte:

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada em razão de não-homologação da compensação quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Evidente, portanto, que se o contexto jurídico fosse este nos dois processos indicados como paradigmas, os respectivos acórdãos sequer existiriam, posto que não haveria mais previsão legal para o lançamento de ofício de valores previamente informados em DCTF.

Não há como se configurar validamente divergência interpretativa entre Colegiados do CARF diante de contextos jurídico/normativos tão diversos.

Ademais, note-se que no presente caso, a apuração do IRPJ e da CSLL é feita com base no lucro real anual. A própria autoridade fiscal reconheceu nos demonstrativos de fls. 946 a 954 que houve pagamento de IRPJ e CSLL por estimativa, tanto antes quanto depois do processo de cisão ocorrido em novembro de 2010, o que obrigou à entrega de duas DIPJ, uma relativa ao evento da cisão, outra desde sua ocorrência até o encerramento do exercício.

Tal fato evidencia situação fática diversa daquelas enfrentadas pelos acórdãos paradigmas, cujos lançamentos de ofício de valores informados em DCTF só foram formalizados em virtude da falta de pagamentos, ao passo que no presente caso, conforme demonstrado, houve pagamento de estimativas mensais tanto de IRPJ quanto de CSLL, fato atestado pela autoridade fiscal.

Pelo exposto, seja em função do diverso contexto jurídico/normativo dos processos cotejados, seja em função da falta de similitude entre os fatos levados a julgamento, voto por não conhecer do recurso especial da Procuradoria em relação à segunda matéria apresentada.

A terceira alegada divergência – regra decadencial aplicável quando não existe recolhimento antecipado, mas mera atividade do contribuinte – também não merece ser conhecida.

Antes de aprofundar o exame quanto à admissibilidade de tal matéria, é preciso pontuar que o Contribuinte vem alegando que houve retenção de IRPJ e CSLL na fonte, o que caracterizaria pagamento antecipado para fins de contagem do prazo decadencial.

Ocorre que o acórdão recorrido, rechaçou tal tese, até mesmo porque, à época, ainda não havia sido aprovada a Súmula CARF nº 138¹, o que, por si só, já seria suficiente para se acatar a tese de defesa do Contribuinte.

Por essa mesma razão, não há como se aplicar o § 3º do art. 67 do Anexo II do RICARF² para já, neste momento, barrar o conhecimento do Apelo Fazendário.

Retornando ao cerne da divergência em exame, conforme demonstrado quando da análise da segunda divergência, no caso em julgamento houve recolhimento antecipado pelo Sujeito Passivo, como reconheceu a própria autoridade fiscal nos demonstrativos por ela elaborados e integrantes do processo. A alegada divergência parte, portanto, de uma premissa – que não haveria recolhimento antecipado pelo Contribuinte – que não se confirma nos autos, posto restar demonstrada a existência de recolhimento prévio.

A bem da verdade, esta terceira divergência suscitada não parece essencialmente diferir da anterior. Nos dois casos, o fundamento das respectivas decisões para aplicar o previsto no art. 173, I do CTN foi a ausência de pagamento. O voto vencedor do primeiro paradigma apresentado (acórdão nº 9101-001.506, de 16/08/2012) para essa terceira matéria não deixa dúvidas disso (com destaques acrescidos):

Da leitura do trecho do voto acima transcrito vê-se que naquela assentada não se cogitou de ter ou não havido pagamento antecipado da referida Contribuição, o qual considero indispensável para ao caso ser aplicado o prazo decadencial do aludido art. 150, § 4º, do CTN.

¹ Súmula CARF nº 138 (Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 03/09/2019): Imposto de renda retido na fonte incidente sobre receitas auferidas por pessoa jurídica, sujeitas a apuração trimestral ou anual, caracteriza pagamento apto a atrair a aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, §4º do CTN.

² Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

[...]

§ 3º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

Esse, pois, é o ponto divergente a ser solucionado, porquanto, para a recorrente (PFN), amparada nas decisões paradigmáticas trazidas à colação, em não havendo pagamento não há falar-se em homologação tácita.

Com efeito, compulsando os autos não consegui identificar a existência do sobredito pagamento antecipado, necessário para possibilitar a aplicação do prazo decadencial de que trata o art. 150, § 4º, do CTN, levantada de ofício pelo Colegiado *a quo*.

Dessa forma, entendo que, **na ausência de pagamento antecipado de tributo, aplica-se a regra do art. 173, inciso I, do CTN**. No presente caso, tendo o fato gerador da obrigação em causa ocorrido no dia **31/12/1997**, a contagem do prazo decadencial teve início, na conformidade do mencionado dispositivo do CTN, no primeiro dia do exercício seguinte à sua ocorrência, ou seja, no primeiro dia do ano de 1999.

Já no segundo paradigma apresentado (acórdão nº 1202-001.027, de 12/09/2013), a conclusão do julgado em relação à apuração anual do IRPJ é que o lançamento não havia decaído ainda que se utilizasse o art. 150, § 4º do CTN para contagem do prazo decadencial:

Verifica-se, assim, que a apuração do lucro real sob a forma anual independe dos recolhimentos antecipados a título de estimativa, ainda que com base em balancetes de suspensão ou redução, os quais servem apenas para apurar a base mensal estimada, sem deslocar o momento da constituição do crédito tributário devido no período. Inexistindo apuração mensal de tributo, na forma da lei, não há que se falar início de prazo decadencial ao final de cada mês.

Em se tratando de apuração do lucro real anual, o fato gerador complexo do IRPJ, objeto do lançamento, se completa apenas em 31 de dezembro de cada ano calendário. No caso concreto, o fato gerador do IRPJ ocorreu em 31 de dezembro de 2003 e a ciência do Auto de Infração foi dada à recorrente em 24 de novembro de 2008.

Assim, na pior das hipóteses, mesmo que houvesse recolhimento de tributo e a contagem do prazo decadencial se iniciasse a partir do fato gerador, nos termos do art. 150, §4º, do CTN, pela aplicação da jurisprudência do STJ, firmada no Resp nº 979.999, a ciência do auto de infração teria ocorrido dentro do quinquênio legal, pois o prazo se iniciaria em 1º de janeiro de 2004 e se encerraria em 31 de dezembro de 2008.

Ainda que o julgado tenha afastado a decadência mesmo com a inexistência de pagamento, já que a autuação fiscal ocorreu antes do decurso de 5 anos da data de ocorrência do fato gerador, não há como se chegar a conclusão diversa de que a matéria objeto de julgamento, tal qual a relativa ao primeiro paradigma deste suposto dissídio, é a forma de contagem do prazo decadencial diante da ausência de pagamento antecipado pelo Sujeito Passivo. A referência feita aos balancetes de suspensão de pagamento são apenas para atestar que sua lavratura não tem o condão de modificar a data do fato gerador da obrigação tributária. O julgado, ao contrário do que afirma o Recorrente, não aprecia a questão suscitada no recurso especial, qual seja, se o balancete de suspensão supre a ausência do pagamento antecipado para fins de atração da regra prevista no art. 150, § 4º do CTN. Note-se, ademais, que a contagem do prazo decadencial promovida pelo recorrido, onde houve pagamento antecipado, foi procedida exatamente como

feito no julgado paradigma, ou seja, não houve “antecipação” do fato gerador anual do IRPJ e da CSLL, considerado ocorrido no dia 31/12/2010.

Ademais, nesta terceira matéria apresentada pelo Recorrente estamos diante de situação típica de desmembramento da divergência anterior, fato que traz como consequência o excesso de paradigmas apresentados, à luz do que preceitua o art. 67, § 6º do Anexo II do RICARF, que impede o conhecimento de mais de dois paradigmas por matéria divergente. O fundamento das duas decisões para aplicar o previsto no art. 173, I do CTN para fins de contagem de prazo decadencial foi a ausência de pagamento antecipado, e não a existência ou não de balancetes de suspensão de pagamentos por estimativa.

Inobstante a vedação regimental expressa, e se isso não fosse suficiente para impedir o conhecimento desta matéria, conforme se demonstrou acima, os fatos levados a julgamento nos processos cotejados não guardam a necessária similitude fática, o que não permite a caracterização de dissídio interpretativo entre os respectivos Colegiados, razão que afasta a competência deste Colegiado para conhecer a matéria. Não há como se confrontar duas decisões que enfrentaram situações não similares como as que ora se analisam, posto não ter havido pagamento antecipado nos dois paradigmas apresentados, enquanto no recorrido, conforme demonstrado, houve pagamento antecipado de parte do valor do IRPJ e da CSLL devidos no ano.

Isto posto, também em relação a esta terceira matéria, voto por não conhecer do recurso especial apresentado pela Procuradoria.

Pelo exposto, voto por não conhecer do recurso especial quanto às três matérias devolvidas a este Colegiado.

2 CONCLUSÃO

Isso posto, voto por NÃO CONHECER do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

(documento assinado digitalmente)
Fernando Brasil de Oliveira Pinto